



INOVASI PERENCANAAN BIAYA PENDIDIKAN BERBASIS KINERJA

Siti Halimah¹, Harsono MS²

^{1,2} Universitas Muhammadiyah Surakarta, Indonesia

Email: g100250026@student.ums.ac.id



OPEN ACCESS



DOI: <https://doi.org/10.34125/jmp.v11i1.1593>

Sections Info

Article history:

Submitted: 13 January 2026

Final Revised: 24 January 2026

Accepted: 10 February 2026

Published: 18 February 2026

Keywords:

Performance-Based Budgeting

Unit Cost

Activity-Based Costing

Education Accountability.



ABSTRACT

This study develops an innovative performance-based education cost planning model that links spending efficiency, traceable unit costs, and the achievement of educational performance indicators. A library research design was applied through a systematic literature review and qualitative content analysis of studies on performance-based budgeting, performance information quality, standard costs, education fund accountability, and costing methods such as activity-based costing. The synthesis indicates recurring constraints in public-sector budgeting, including education: weak traceability between expenditures and outputs/outcomes, a growing number of performance indicators with low renewal rates, and predominantly input-based standard costs that may not reflect output-based needs. At the institutional level, budgeting difficulties intensify when one activity contributes to multiple indicators, complicating cost attribution to performance targets and potentially weakening efficiency assessment. This study proposes an innovation comprising a Cost-Performance Matrix and a Unit-Cost Performance Dashboard, integrating activity-output-outcome mapping, activity-based unit cost calculation, and standard-cost benchmarking to enhance budget decision quality.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan merumuskan model inovatif perencanaan biaya pendidikan berbasis kinerja yang mampu menjembatani kebutuhan efisiensi biaya, keterlacakkan unit cost, dan pencapaian indikator kinerja pendidikan. Penulisan menggunakan library research dengan pendekatan systematic literature review dan analisis isi kualitatif terhadap literatur yang membahas penganggaran berbasis kinerja, kualitas informasi kinerja, standar biaya, akuntabilitas dana pendidikan, serta metode perhitungan biaya seperti activity-based costing. Sintesis menunjukkan bahwa problem dominan dalam praktik penganggaran sektor publik, termasuk pendidikan, adalah keterputusan antara belanja dan keluaran/outcome, indikator kinerja yang meningkat jumlahnya namun pembaruannya rendah, serta standar biaya yang cenderung berbasis input sehingga kurang merepresentasikan kebutuhan berbasis output. Pada level institusi pendidikan, tantangan teknis muncul ketika satu aktivitas mendukung banyak indikator, sehingga pemetaan biaya ke target kinerja menjadi sulit dan berpotensi melemahkan evaluasi efisiensi. Penelitian ini menawarkan inovasi berupa Matriks Biaya-Kinerja dan Dashboard Kinerja-Unit Cost yang mengintegrasikan pemetaan aktivitas-output-outcome, perhitungan unit cost berbasis aktivitas, serta benchmarking standar biaya untuk memperkuat kualitas keputusan anggaran.

Kata kunci: Penganggaran Berbasis Kinerja; Unit Cost; Activity-Based Costing; Akuntabilitas Pendidikan.

PENDAHULUAN

Pembiasaan pendidikan merupakan salah satu isu paling sensitif dalam tata kelola layanan publik karena beririsan langsung dengan akses, mutu, dan keadilan sosial. Kenaikan biaya pendidikan dan tekanan ekonomi rumah tangga menciptakan tuntutan agar lembaga pendidikan serta pemerintah meningkatkan efisiensi, memperbaiki prioritas belanja, dan memastikan anggaran benar-benar menghasilkan perbaikan layanan (Wulan et al., 2025). Pada saat yang sama, desentralisasi dan tuntutan akuntabilitas publik membuat penganggaran pendidikan tidak lagi cukup berorientasi pada "habisnya anggaran", melainkan harus menunjukkan keterkaitan yang masuk akal antara sumber daya yang dipakai dan kinerja yang dicapai.

Dalam konteks sektor publik Indonesia, penganggaran berbasis kinerja telah menjadi agenda panjang reformasi sejak awal 2000-an. Namun, perjalanan reformasi tersebut tidak selalu berjalan linear; sebagian institusi mengalami kemajuan pada sisi prosedural, tetapi masih lemah pada sisi substansi, terutama kemampuan menghubungkan belanja dengan hasil yang terukur (Firmansyah, 2021). Literatur juga menunjukkan adanya paradoks: jumlah indikator kinerja dapat meningkat seiring proses reformasi, tetapi pembaruan indikator dan peningkatan kualitasnya tidak selalu mengikuti, sehingga indikator menjadi beban administrasi alih-alih alat pembelajaran organisasi (Azam & Bouckaert, 2024). Dalam praktik, kondisi ini memunculkan "penganggaran simbolik": dokumen kinerja terlihat lengkap, tetapi tidak cukup tajam untuk memandu keputusan alokasi biaya.

Pada lembaga pendidikan (sekolah maupun perguruan tinggi), tantangan penganggaran kinerja menjadi lebih kompleks karena tujuan pendidikan bersifat multidimensi: peningkatan capaian belajar, penguatan layanan peserta didik, pengembangan SDM pendidik, riset/pengabdian (untuk perguruan tinggi), serta pemeliharaan sarana. Banyak kegiatan memiliki kontribusi simultan ke beberapa indikator. Studi pada perguruan tinggi negeri menunjukkan bahwa realisasi anggaran dapat membaik dan berdampak positif pada capaian indikator kinerja, namun pengukuran alokasi biaya per indikator tetap sulit karena satu aktivitas mendukung banyak IKU secara tumpang tindih (Sriyono et al., 2024). Jika pemetaan aktivitas-indikator lemah, maka evaluasi efisiensi dan efektivitas belanja sulit dilakukan secara adil dan presisi.

Di sisi lain, perencanaan biaya pendidikan menuntut ketelitian perhitungan unit cost. Metode tradisional sering "memukul rata" biaya overhead sehingga distorsi biaya antar program/kelas/layanan tidak terdeteksi. Penelitian unit cost berbasis *activity-based costing* (ABC) pada satuan pendidikan kejuruan menunjukkan bahwa unit cost per siswa dapat berbeda signifikan antar tingkat dan paket keahlian; perhitungan ABC memberi informasi lebih akurat untuk keputusan aktivitas mana yang perlu diteruskan, dikurangi, atau dihentikan (Pradana & Iskandar, 2022). Temuan ini mengindikasikan bahwa inovasi penganggaran kinerja di pendidikan akan lebih kuat bila dikombinasikan dengan pendekatan biaya berbasis aktivitas, bukan hanya berbasis pos belanja.

Masalah berikutnya adalah standar biaya. Standar biaya merupakan instrumen penting untuk kewajaran dan pengendalian, tetapi studi di institusi pemerintah menunjukkan standar biaya yang paling "ideal" dalam kerangka PBB adalah standar berbasis output, sementara yang dominan dipakai justru standar

berbasis input; perbaikannya membutuhkan konsistensi regulasi, pemahaman pemangku kepentingan, dan dukungan sistem informasi agar proses penganggaran terintegrasi (Afiah et al., 2025). Jika standar biaya tidak berkembang menuju logika output, maka perencanaan biaya pendidikan berbasis kinerja akan tersandera pada logika input: fokus pada harga satuan barang/jasa, bukan pada hasil layanan pendidikan.

Dimensi akuntabilitas juga menentukan kualitas perencanaan biaya. Pengelolaan dana pendidikan seperti BOS menuntut transparansi, kompetensi pengelola, serta pemanfaatan teknologi informasi agar pelaporan andal dan mudah diakses pemangku kepentingan (Sopian et al., 2022). Dengan kata lain, inovasi perencanaan biaya bukan semata persoalan teknik *costing*, tetapi juga ekosistem tata kelola: kapasitas SDM, prosedur, teknologi, dan budaya evaluasi.

Gap penelitian pada literatur yang dibahas penelitian ini adalah: (1) penganggaran berbasis kinerja sering dikaji pada level prosedural dan kebijakan, sementara integrasi teknis antara pemetaan kinerja dan perhitungan unit cost pendidikan masih jarang dirumuskan sebagai model operasional; (2) penelitian unit cost berbasis ABC di pendidikan cenderung berdiri sendiri sebagai kajian biaya, belum selalu dihubungkan dengan kerangka indikator kinerja dan standar biaya; (3) kajian standar biaya pada PBB banyak membahas institusi pemerintah, tetapi implikasi aplikatifnya untuk perencanaan biaya pendidikan (RKAS/RBA) sering belum diturunkan menjadi langkah implementasi.

Landasan teori yang relevan untuk menjembatani gap tersebut mencakup: teori reformasi manajemen publik yang menekankan orientasi hasil dan akuntabilitas, teori informasi kinerja (kualitas indikator dan pemanfaatannya dalam keputusan), serta teori *costing* berbasis aktivitas yang menekankan penelusuran biaya melalui aktivitas sebagai pemicu konsumsi sumber daya. Dalam kerangka ini, biaya pendidikan dipandang bukan sekadar pengeluaran, melainkan investasi yang harus ditelusuri kontribusinya terhadap output (layanan) dan outcome (hasil pendidikan).

Literature review menunjukkan tiga benang merah. Pertama, reformasi PBB dipengaruhi kapasitas organisasi dan rigiditas aturan; kualitas indikator meningkat bertahap namun tidak selalu stabil, dan pembaruan indikator sering rendah (Azam & Bouckaert, 2024). Kedua, di pendidikan tinggi, PBB dapat meningkatkan realisasi dan mendorong capaian indikator, tetapi kesulitan utama terletak pada penelusuran belanja ke indikator karena aktivitas lintas-indikator (Sriyono et al., 2024). Ketiga, pada aspek instrumen biaya, unit cost berbasis ABC mengungkap variasi biaya yang tersembunyi dalam cara hitung tradisional, sehingga lebih informatif untuk efisiensi (Pradana & Iskandar, 2022). Keempat, standar biaya dan sistem informasi adalah prasyarat agar penganggaran kinerja tidak berhenti di dokumen, melainkan menjadi sistem pengambilan keputusan yang terintegrasi (Afiah et al., 2025).

Novelty penelitian ini adalah merumuskan model operasional “Inovasi Perencanaan Biaya Pendidikan Berbasis Kinerja” yang menggabungkan: (a) pemetaan aktivitas-output-outcome-indikator; (b) perhitungan unit cost berbasis aktivitas; (c) *benchmark* standar biaya untuk kewajaran dan kontrol; (d) penggunaan dashboard untuk keterlacakkan belanja-kinerja. Kontribusinya bukan pada pengujian empiris baru, tetapi pada perumusan kerangka implementatif yang dapat dijadikan pedoman praktis di institusi pendidikan.

Rumusan masalah yang dijawab penelitian ini adalah: *Pertama*, bagaimana keterkaitan konseptual antara penganggaran berbasis kinerja dan perencanaan biaya pendidikan agar belanja dapat ditelusuri hingga output dan outcome pendidikan? *Kedua*, elemen desain apa saja yang diperlukan untuk mengimplementasikan perencanaan biaya pendidikan berbasis kinerja yang mengintegrasikan unit cost, standar biaya, dan indikator kinerja? *Ketiga*, apa implikasi tata kelola dan rekomendasi kebijakan operasional bagi sekolah/ perguruan tinggi agar inovasi ini memperkuat akuntabilitas, efisiensi, dan mutu layanan pendidikan?

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metodologi library research dengan pendekatan systematic literature review (SLR) yang dipadukan dengan analisis isi kualitatif. SLR dipilih karena tujuan penelitian adalah membangun model konseptual-operasional dari temuan lintas studi, bukan menguji hipotesis lapangan. Tahapan metodologis yang digunakan adalah sebagai berikut.

Pertama, perumusan fokus dan batasan: topik dibatasi pada literatur yang membahas penganggaran berbasis kinerja di sektor publik/pendidikan, kualitas informasi kinerja, standar biaya, akuntabilitas dana pendidikan, serta metode perhitungan biaya (khususnya ABC/unit cost).

Kedua, strategi penelusuran literatur: kata kunci inti meliputi “performance-based budgeting”, “performance information quality”, “standard cost”, “education budgeting”, “unit cost”, “activity-based costing”, “BOS accountability”, serta padanan bahasa Indonesianya. Pencarian diarahkan pada indeks ilmiah dan repositori yang lazim digunakan akademisi (misalnya Google Scholar, Garuda, dan portal jurnal).

Ketiga, kriteria inklusi dan eksklusi: literatur diinklusikan bila (a) terbit 2021-2025; (b) relevan dengan minimal satu komponen model (kinerja, biaya, standar biaya, akuntabilitas, sistem informasi); (c) memiliki informasi metodologis atau temuan yang dapat disintesis. Literatur dikeluarkan bila hanya bersifat opini tanpa dasar metodologis, atau tidak menyediakan informasi yang bisa dipetakan ke komponen model.

Keempat, ekstraksi dan kategorisasi data: setiap sumber diringkas dalam matriks analisis yang memuat konteks (sektor/jenis institusi), fokus (kinerja/biaya/standar), temuan kunci, dan implikasi.

Kelima, sintesis tematik dan perumusan model: temuan dikelompokkan menjadi tema besar – kualitas indikator kinerja, problem keterlacakkan belanja, peran standar biaya, teknik unit cost, serta prasyarat tata kelola dan teknologi. Dari tema inilah disusun model “Matriks Biaya-Kinerja” dan “Dashboard Kinerja-Unit Cost” sebagai perangkat implementasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Keterkaitan Konseptual Biaya Pendidikan dan Kinerja

Secara konseptual, perencanaan biaya pendidikan berbasis kinerja bertumpu pada satu gagasan inti: biaya harus ditelusuri melalui aktivitas untuk menghasilkan output layanan pendidikan dan pada akhirnya mendorong outcome pendidikan. Dalam kerangka PBB, anggaran tidak lagi dipahami sebagai daftar belanja, melainkan sebagai instrumen untuk membeli hasil (*results*). Namun literatur memperlihatkan bahwa transisi dari logika input ke logika hasil tidak

otomatis terjadi hanya karena format dokumen berubah (Firmansyah, 2021).

Kualitas informasi kinerja menjadi poros utama penghubung biaya dan hasil. Studi longitudinal tentang reformasi PBB mengungkap bahwa jumlah indikator dapat meningkat seiring tahap reformasi, tetapi tingkat pembaruan indikator relatif rendah; kapasitas dan aturan yang kaku membuat organisasi enggan mengubah indikatornya, sehingga indikator cenderung "statis" dan kurang adaptif terhadap pembelajaran kebijakan (Azam & Bouckaert, 2024). Jika indikator tidak berkualitas dan tidak responsif, maka upaya menelusuri biaya ke kinerja akan berakhir pada formalitas. Di sektor pendidikan, risiko ini lebih besar karena indikator pendidikan sering bersifat kompleks (misalnya mutu pembelajaran) dan membutuhkan indikator antara (*intermediate indicators*) yang jelas.

Pada saat yang sama, perencanaan biaya pendidikan membutuhkan disiplin *costing* yang mampu mengungkap konsumsi sumber daya secara lebih akurat. Metode ABC menjelaskan bahwa biaya muncul karena aktivitas, dan aktivitas mengonsumsi sumber daya; oleh karena itu, biaya terbaik ditelusuri melalui pemicu aktivitas (*cost driver*), bukan sekadar dibagi rata berdasarkan jumlah siswa atau jam mengajar. Bukti empiris pada satuan pendidikan kejuruan menunjukkan unit cost per siswa berbeda antar tingkat/paket keahlian, dan hasil ABC dapat mengidentifikasi aktivitas yang menyebabkan biaya lebih tinggi maupun potensi distorsi jika memakai metode tradisional (Pradana & Iskandar, 2022). Konsekuensinya, keterkaitan biaya-kinerja membutuhkan dua pilar sekaligus: indikator kinerja yang bermakna dan perhitungan biaya yang mampu "mengikuti" aktivitas layanan.

Komponen ketiga yang memperkuat keterkaitan konseptual tersebut adalah standar biaya. Standar biaya dalam PBB berfungsi sebagai alat kewajaran dan kontrol, tetapi temuan menunjukkan bahwa standar berbasis output—yang secara teoretik paling sesuai untuk PBB—justru belum dominan digunakan; yang lebih sering adalah standar biaya input. Perbaikan membutuhkan konsistensi regulasi, pemahaman pemangku kepentingan, dan sistem informasi untuk integrasi proses penganggaran (Afiah et al., 2025). Bagi institusi pendidikan, ini berarti bahwa perencanaan biaya berbasis kinerja sebaiknya tidak berhenti pada "harga satuan barang", tetapi berkembang ke "biaya satuan layanan" (misalnya biaya per jam layanan remedial, biaya per peserta pelatihan guru, biaya per luaran riset/pengabdian tertentu) yang dapat di-*benchmark* dan dievaluasi kinerjanya.

Dengan menggabungkan tiga pilar tersebut, keterkaitan konseptual dapat dinyatakan dalam logika berikut: Indikator kinerja mendefinisikan hasil yang dituju; aktivitas mendefinisikan cara hasil dicapai; ABC menelusuri biaya melalui aktivitas; standar biaya menjaga kewajaran dan konsistensi; lalu siklus evaluasi memeriksa apakah unit cost yang dikeluarkan sebanding dengan capaian kinerja. Inilah yang menjadi fondasi inovasi model dalam penelitian ini.

Agar logika tersebut operasional, penelitian ini mengusulkan Matriks Biaya-Kinerja. Matriks ini memetakan: (1) indikator kinerja (output/outcome) pada baris; (2) paket aktivitas pada kolom; (3) bobot kontribusi aktivitas ke indikator (misalnya 0–1 atau skala rendah–tinggi); (4) biaya aktivitas (hasil ABC atau klasifikasi biaya); dan (5) unit cost per indikator. Kelebihan matriks adalah mampu menangani kenyataan bahwa satu aktivitas dapat berkontribusi ke banyak indikator, dengan cara membagi porsi biaya berdasarkan bobot kontribusi yang disepakati secara manajerial. Di sinilah pentingnya kualitas indikator dan definisi

aktivitas yang jelas, agar pembobotan tidak menjadi asumsi sembarang.

Pada sektor perguruan tinggi, problem yang sering muncul adalah tumpang tindih aktivitas terhadap IKU; studi implementasi PBB menunjukkan kesulitan mengukur alokasi anggaran untuk IKU karena aktivitas yang sama mendukung beberapa indikator sekaligus (Sriyono et al., 2024). Matriks Biaya-Kinerja secara langsung merespons isu ini dengan menyediakan mekanisme formal pembobotan kontribusi dan keterlacakkan biaya. Mekanisme ini tidak mengklaim “kebenaran absolut”, tetapi menawarkan transparansi atas asumsi pembagian biaya, sehingga diskusi evaluasi menjadi lebih rasional dan dapat diaudit.

Dengan demikian, keterkaitan konseptual biaya pendidikan dan kinerja dapat ditegaskan: perencanaan biaya berbasis kinerja bukan hanya mengganti format anggaran, melainkan membangun rantai penalaran yang dapat ditelusuri dari indikator → aktivitas → biaya → unit cost → evaluasi capaian. Kualitas indikator (Azam & Bouckaert, 2024) dan kualitas instrumen biaya (Pradana & Iskandar, 2022) menjadi syarat utama agar rantai ini tidak putus.

2. Elemen Desain dan Tahapan Implementasi Model Inovasi

Sintesis literatur mengarah pada kebutuhan elemen desain yang saling menguatkan. Penelitian ini merumuskan lima elemen desain beserta tahapan implementasinya untuk perencanaan biaya pendidikan berbasis kinerja.

Elemen pertama adalah kerangka kinerja yang tidak berlebihan indikator, tetapi kuat definisi. Temuan reformasi PBB menunjukkan bahwa indikator dapat bertambah banyak sementara pembaruan rendah, sehingga organisasi menanggung beban administrasi dan kualitas informasi kinerja tidak meningkat proporsional (Azam & Bouckaert, 2024). Karena itu, institusi pendidikan perlu menata indikator dalam tiga lapis: outcome (hasil akhir, misalnya peningkatan capaian belajar/kelulusan/serapan lulusan), output (layanan yang dihasilkan, misalnya jumlah jam pembelajaran berkualitas, layanan bimbingan, publikasi, program MBKM), dan indikator proses yang benar-benar kritis (misalnya ketepatan penyaluran layanan, ketuntasan aktivitas). Prinsipnya, indikator dipilih karena *decision usefulness* – berguna untuk keputusan – bukan karena mudah diukur.

Elemen kedua adalah taksonomi aktivitas layanan pendidikan. ABC menuntut identifikasi aktivitas sebagai dasar penelusuran biaya. Studi unit cost di SMK menunjukkan keberhasilan ABC karena aktivitas dapat diklasifikasikan menjadi aktivitas langsung (utama) dan tidak langsung (penunjang), lalu dibebankan melalui *cost driver* untuk menghasilkan unit cost yang lebih informatif (Pradana & Iskandar, 2022). Untuk sekolah/perguruan tinggi, taksonomi aktivitas dapat dibagi menjadi: aktivitas layanan inti (pembelajaran, asesmen, layanan siswa/mahasiswa), aktivitas pengembangan mutu (pelatihan guru/dosen, pengembangan kurikulum), aktivitas dukungan (administrasi, IT, perpustakaan), dan aktivitas pemeliharaan/kapital (sarana). Klasifikasi ini memudahkan institusi membedakan biaya yang langsung memengaruhi output dengan biaya enabling.

Elemen ketiga adalah integrasi standar biaya sebagai *benchmark* kewajaran. Literatur standar biaya dalam PBB menegaskan bahwa standar berbasis output adalah instrumen paling sesuai, tetapi praktik masih didominasi standar input; untuk memperbaiki diperlukan pemahaman pemangku kepentingan dan integrasi sistem informasi (Afiah et al., 2025). Dalam inovasi model, standar biaya digunakan bukan untuk “mengunci” kreativitas program, melainkan sebagai batas

kewajaran awal dan sinyal peringatan. Misalnya, jika unit cost suatu layanan jauh di atas standar/benchmark sejenis, institusi wajib memberikan justifikasi berbasis data (misalnya kondisi geografis, kebutuhan inklusi, atau kualitas layanan yang lebih tinggi).

Elemen keempat adalah mekanisme atribusi biaya ke indikator (mengatasi tumpang tindih). Studi implementasi PBB di perguruan tinggi menunjukkan kesulitan utama mengaitkan alokasi biaya ke IKU karena aktivitas sering berkontribusi ke beberapa indikator sekaligus (Sriyono et al., 2024). Di sinilah peran Matriks Biaya-Kinerja: institusi menetapkan bobot kontribusi aktivitas terhadap indikator. Penetapan bobot sebaiknya mengikuti prinsip tata kelola: disepakati lintas unit, berbasis bukti (misalnya rencana kerja, output historis), dan ditinjau periodik agar tidak membeku menjadi formalitas baru. Bobot dapat dimulai sederhana (rendah-sedang-tinggi) untuk menghindari kesan pseudopresisi, lalu dikembangkan menjadi proporsi numerik ketika data membaik.

Elemen kelima adalah dukungan teknologi informasi untuk keterlacakkan dan akuntabilitas. Akuntabilitas pengelolaan dana pendidikan terbukti dipengaruhi signifikan oleh kompetensi, fungsi manajemen sekolah, dan teknologi informasi; teknologi membantu mempercepat pengelolaan data, memperluas akses informasi, serta mengurangi ruang penyimpangan (Sopian et al., 2022). Literatur standar biaya juga menegaskan perlunya solusi sistem informasi untuk memfasilitasi integrasi proses penganggaran (Afiah et al., 2025). Karena itu, model inovasi mengusulkan *Dashboard Kinerja-Unit Cost* yang minimal memuat: realisasi biaya per aktivitas, output yang dihasilkan, capaian indikator, unit cost per output/indikator, serta status dibanding standar biaya (on track/over/under). Dashboard tidak harus canggih; tahap awal bisa memakai spreadsheet terstruktur, lalu meningkat ke aplikasi ketika kapasitas siap.

Berdasarkan lima elemen tersebut, tahapan implementasi yang disarankan adalah:

- a. Penataan indikator: merapikan indikator outcome/output, menyederhanakan, dan menyepakati definisi operasional serta sumber data.
- b. Pemetaan aktivitas: menyusun daftar aktivitas layanan dan dukungan; menentukan *cost driver*; menetapkan unit analisis (per siswa, per kelas, per program, per layanan).
- c. Perhitungan biaya: menerapkan ABC atau pendekatan biaya berbasis aktivitas sederhana untuk memperoleh biaya per aktivitas dan unit cost awal.
- d. Pembentukan Matriks Biaya-Kinerja: menetapkan bobot kontribusi, mengatribusikan biaya aktivitas ke indikator, lalu menghitung unit cost per indikator.
- e. Benchmark standar biaya: membandingkan unit cost dengan standar biaya internal/eksternal; mengidentifikasi deviasi dan justifikasi.
- f. Monitoring dan evaluasi berbasis dashboard: memantau tren unit cost dan capaian kinerja; melakukan penyesuaian program berdasarkan bukti.
- g. Pembelajaran dan pembaruan indikator: meninjau indikator dan bobot kontribusi secara berkala agar tidak mengalami “pembekuan” seperti yang terjadi dalam reformasi PBB pada banyak organisasi (Azam & Bouckaert, 2024).

Tahapan ini menekankan bahwa inovasi bukan proyek sekali jadi. Kegagalan banyak reformasi PBB muncul ketika institusi hanya memperkuat dokumen tanpa

memperkuat kapasitas analitis, teknologi, dan disiplin evaluasi (Firmansyah, 2021). Dengan integrasi ABC, standar biaya, dan mekanisme atribusi, perencanaan biaya pendidikan memiliki peluang lebih besar untuk menjadi alat manajemen, bukan sekadar kepatuhan administrasi.

3. Implikasi Tata Kelola dan Rekomendasi Kebijakan Operasional

Implikasi pertama adalah pada akuntabilitas dan transparansi. Dana pendidikan bersumber dari publik dan sering kali melibatkan banyak pihak (pemerintah, orang tua, masyarakat). Penelitian tentang akuntabilitas dana BOS menegaskan bahwa kompetensi pengelola, fungsi manajemen sekolah, dan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas; artinya, inovasi perencanaan biaya berbasis kinerja akan sulit berjalan jika SDM dan sistem informasi lemah (Sopian et al., 2022). Model yang diusulkan mendorong akuntabilitas melalui keterlacakkan: pihak internal maupun eksternal dapat melihat alasan biaya meningkat—apakah karena aktivitas tertentu naik, standar biaya berubah, atau target kinerja meningkat.

Implikasi kedua adalah efisiensi dan pengendalian pemborosan. Perencanaan berbasis unit cost dan aktivitas membantu mengidentifikasi *cost driver* terbesar. Studi unit cost ABC memperlihatkan variasi biaya antar paket/tingkat yang selama ini “tersembunyi”; informasi ini memungkinkan manajemen meninjau aktivitas mana yang tidak lagi relevan atau terlalu mahal dibanding manfaatnya (Pradana & Iskandar, 2022). Dalam konteks pendidikan, efisiensi bukan berarti memotong layanan inti, melainkan memastikan biaya overhead dan aktivitas penunjang benar-benar proporsional terhadap output yang dihasilkan.

Implikasi ketiga adalah kewajaran biaya dan konsistensi kebijakan melalui standar biaya. Literatur menunjukkan bahwa output-based standard costs paling tepat untuk PBB, tetapi input-based masih dominan; penguatan standar biaya mensyaratkan konsistensi regulasi, pemahaman pemangku kepentingan, dan integrasi sistem informasi (Afiah et al., 2025). Bagi institusi pendidikan, rekomendasi operasionalnya adalah membangun standar biaya bertingkat: standar input untuk belanja rutin (sebagai kontrol minimum), dan standar output untuk layanan prioritas (misalnya biaya per jam layanan belajar tambahan, biaya per kegiatan peningkatan kompetensi guru, biaya per luaran riset/publikasi/pengabdian untuk perguruan tinggi).

Implikasi keempat adalah kualitas informasi kinerja dan risiko indikator menjadi beban. Temuan tentang rendahnya pembaruan indikator dan rigiditas aturan memberi peringatan bahwa institusi pendidikan dapat terjebak pada “indikator banyak, tetapi tidak tajam” (Azam & Bouckaert, 2024). Karena itu, rekomendasi kebijakan internal adalah menetapkan siklus review indikator: indikator yang tidak digunakan dalam keputusan anggaran harus dievaluasi—apakah perlu diperbaiki definisinya, diganti, atau dihapus. Model Matriks Biaya-Kinerja dapat menjadi alat uji sederhana: jika suatu indikator tidak dapat dipetakan ke aktivitas dan biaya secara masuk akal, indikator tersebut patut dipertanyakan kegunaannya.

Implikasi kelima adalah kesiapan organisasi dan budaya manajerial. Studi implementasi PBB di perguruan tinggi menunjukkan bahwa realisasi anggaran yang membaik dapat berkontribusi pada capaian indikator, tetapi keterkaitan biaya-indikator tetap menjadi titik lemah teknis (Sriyono et al., 2024). Ini menandakan kebutuhan kapasitas analitis di unit perencanaan: kemampuan

menyusun bobot kontribusi aktivitas, memahami *cost driver*, serta membaca dashboard. Kebijakan operasional yang disarankan meliputi pelatihan *costing* dasar, klinik perencanaan berbasis data, dan pembentukan tim lintas unit (akademik, keuangan, penjaminan mutu, IT).

Implikasi keenam adalah keadilan (equity) dan akses. Ketika biaya pendidikan meningkat dan berdampak sosial-ekonomi, perencanaan biaya berbasis kinerja tidak boleh bias terhadap unit yang "mudah mencapai indikator" tetapi mengabaikan kelompok rentan (Wulan et al., 2025). Karena itu, indikator outcome perlu memasukkan dimensi pemerataan (misalnya partisipasi siswa kurang mampu, layanan inklusi, capaian minimum literasi-numerasi), dan Matriks Biaya-Kinerja harus membuka ruang justifikasi biaya lebih tinggi untuk wilayah/kelompok yang membutuhkan dukungan tambahan. Dengan demikian, unit cost yang lebih tinggi tidak otomatis dianggap tidak efisien, tetapi dianalisis dalam konteks target layanan dan kebutuhan.

Terakhir, model ini memiliki implikasi pada penguatan sistem pengambilan keputusan. Jika dashboard menunjukkan bahwa unit cost suatu program tinggi tetapi capaian indikator stagnan, manajemen dapat memilih: memperbaiki desain aktivitas, mengalihkan sumber daya, atau meningkatkan kapasitas pelaksana. Sebaliknya, jika unit cost stabil/menurun dan indikator naik, program dapat direplikasi atau diperluas. Dengan logika ini, anggaran menjadi instrumen pembelajaran organisasi, bukan sekadar proses tahunan. Inilah esensi inovasi perencanaan biaya pendidikan berbasis kinerja: memindahkan fokus dari "kepatuhan belanja" ke "nilai layanan yang dihasilkan".

KESIMPULAN

Perencanaan biaya pendidikan berbasis kinerja menuntut integrasi yang nyata antara apa yang ingin dicapai melalui indikator kinerja, bagaimana mencapainya melalui aktivitas layanan, dan berapa biaya yang diperlukan melalui perhitungan unit cost serta penggunaan standar biaya. Sintesis kajian menunjukkan bahwa reformasi penganggaran berbasis kinerja menghadapi problem klasik, yaitu indikator kinerja cenderung bertambah, tetapi pembaruan dan kualitasnya tidak selalu meningkat. Rigiditas aturan dan keterbatasan kapasitas juga menyebabkan informasi kinerja kurang berdaya guna sebagai dasar pengambilan keputusan anggaran. Pada level institusi pendidikan, persoalan tersebut diperkuat oleh kenyataan bahwa satu aktivitas sering berkontribusi terhadap banyak indikator, sehingga atribusi biaya per indikator tidak mudah dan rawan menjadi formalitas.

Penelitian ini menawarkan inovasi berupa Matriks Biaya-Kinerja dan Dashboard Kinerja-Unit Cost yang menggabungkan pemetaan aktivitas-output-outcome, perhitungan biaya berbasis aktivitas untuk menghasilkan unit cost yang lebih akurat, serta penggunaan standar biaya sebagai benchmark kewajaran dan alat pengendalian yang lebih selaras dengan logika output. Melalui inovasi ini, institusi pendidikan dapat meningkatkan keterlacakkan belanja terhadap capaian layanan, memperkuat transparansi, dan mengurangi risiko penganggaran simbolik yang kerap muncul dalam reformasi manajemen publik.

Implikasi praktisnya adalah kebutuhan untuk memperkuat kompetensi pengelola, membangun disiplin pemetaan aktivitas dan indikator, serta memanfaatkan teknologi informasi untuk integrasi data biaya dan kinerja.

Keterbatasan penelitian ini terletak pada sifatnya yang berbasis kajian pustaka sehingga masih memerlukan pengujian empiris pada sekolah dan perguruan tinggi dengan karakteristik berbeda. Riset lanjutan disarankan untuk menguji efektivitas Matriks Biaya-Kinerja dalam meningkatkan kualitas keputusan anggaran, menilai perubahan unit cost dan capaian indikator dari waktu ke waktu, serta mengevaluasi dampaknya terhadap pemerataan layanan pendidikan.

REFERENSI

- Afiah, N. N., Alfian, A., & Hasan, A. N. (2025). The utilization of standard costs in performance-based budgeting system in Indonesian government institutions. *Indonesian Treasury Review: Jurnal Perpendaharaan, Keuangan Negara dan Kebijakan Publik*, 10(2). doi:10.33105/itrev.v10i2.1093
- Azam, M., & Bouckaert, G. (2024). Performance-based budgeting reform and evolution of performance information quality: Empirical analysis of Indonesia. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 37(1), 25–47. doi:10.1108/JPBAFM-12-2023-0223
- Damayani, F., Ramadanty, J., & Fuadah, L. L. (2025). Menelisik perkembangan dan peran performance-based budgeting dalam penganggaran organisasi sektor publik. *Journal of Economic, Business and Accounting (COSTING)*, 8(5). doi:10.31539/478g5p06
- Firmansyah, R. (2021). Is performance-based budgeting only a mirage? Indonesia's public sector management reform journey. *Equity*, 24(1), 45–62. doi:10.34209/equ.v24i1.2287
- He, L., & Ismail, K. (2023). Do staff capacity and performance-based budgeting improve organisational performance? Empirical evidence from Chinese public universities. *Humanities and Social Sciences Communications*, 10(1). doi:10.1057/s41599-023-01523-2
- Huy, P. Q., & Phuc, V. K. (2022). Insight into the critical success factors of performance-based budgeting implementation in the public sector for sustainable development in the COVID-19 pandemic. *Sustainability*, 14. doi:10.3390/su142013198
- Nasution, M. M., & Lutfi, A. (2022). Public involvement in budget transparency in terms of opportunities and challenges. *Jurnal Administrasi Publik: Public Administration Journal*, 12(2), 171–179. doi:10.31289/jap.v12i2.7704
- Pradana, B. K., & Iskandar, R. (2022). Analisis unit cost berdasarkan model activity based costing siswa SMK Korpri Bekasi tahun ajaran 2021/2022. *Panca Sakti Bekasi: Jurnal Pendidikan dan Bisnis*, 3(2), 150–162.
- Sopian, Asqolani, & Johantri, B. (2022). Mengukur akuntabilitas dana bantuan operasional sekolah. *Journal of Applied Managerial Accounting*, 6(1), 59–80.
- Sriyono, Saepudin, A., Rahmanda, G. A., & Pradessa, S. G. (2024). Optimizing university finances: Implementation of performance-based budgeting at UPN "Veteran" Yogyakarta. *Journal of Business and Information Systems*, 6(2). doi:10.36067/jbis.v6i2.250
- Verploegh, R. F., Budding, T., & Wassenaar, M. (2023). Policy control as an alternative approach to performance-based budgeting (PBB) to strengthen the link between policy and financial means. *Public Money & Management*, 43(8), 816–824. doi:10.1080/09540962.2022.2062162
- Wulan, M. P., Ahmad, M., & Rochimah, H. (2025). Analysis of the increase in

education costs in Indonesia: Socio-economic implications. *Journal of English Language and Education*, 10(4).

Copyright holder:

© Author

First publication right:
Jurnal Manajemen Pendidikan

This article is licensed under:

CC-BY-SA